

学校编码: 10384

分类号_____密级_____

学号: 14320051300796

UDC _____

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

我国增值税小规模纳税人征管政策调整分析

China's value-added tax collection and management of
small-scale policy adjustment of the taxpayer

杨 怡

指导教师姓名: 胡学勤副教授

专 业 名 称: 财 政 学

论文提交日期: 2008 年 4 月

论文答辩时间: 2008 年 5 月

学位授予日期:

答辩委员会主席: _____

评 阅 人: _____

2008 年 4 月

厦门大学学位论文原创性声明

兹呈交的学位论文，是本人在导师指导下独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依法享有和承担由此论文产生的权利和责任。

声明人（签名）：杨怡

2008 年 4 月 9 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人完全了解厦门大学有关保留、使用学位论文的规定。厦门大学有权保留并向国家主管部门或其指定机构送交论文的纸质版和电子版,有权将学位论文用于非赢利目的的少量复制并允许论文进入学校图书馆被查阅,有权将学位论文的内容编入有关数据库进行检索,有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

本学位论文属于

1、保密 (), 在 年解密后适用本授权书。

2、不保密 (☒)

(请在以上相应括号内打“☒”)

作者签名: 杨怡

日期: 2008 年 4 月 9 日

导师签名:

日期: 年 月 日

内容摘要

从增值税设立的初衷,税负均衡、促进各类纳税人公平竞争、规范增值税管理的角度看,当前增值税两类纳税人的界定和税收征管政策均存在着不利于小企业经营,不利于增值税制度规范,不利于税收征管等难以克服的问题。

我国现行增值税制度对小规模纳税人的界定存在着不科学、不合理的方面,违反了一些税收的基本原则,也给税收征管带来了一系列的问题。从理论上说,所有的增值税纳税人都应该纳入规范化的增值税范围,这样才能体现增值税的中性和公平性,增值税的整个抵扣机制才能有效运行。但从世界各国的税收实践来看,绝大部分开征增值税的国家一般都按一定的标准对增值税纳税人进行划分,或者以免税的方式将小规模纳税人排除在增值税税基之外,或者以特殊征收方式将其包括在增值税税基中而排除在增值税抵扣链条之外。我国经济的增长离不开非公有制经济的发展壮大,经济发展对税收收入的要求使得对小规模纳税人完全免税不具备条件,只有依靠对小规模纳税人的有效管理,才能实现增值税税制的有效运行、税收管理质量和效率的全面提高。

论文力求通过对我国小规模纳税人税收管理现状的分析,寻求小规模纳税人税收管理的有效途径。鉴于当前我国小规模纳税人队伍过于庞大,致使增值税抵扣链条中断面过大的现状,从小规模纳税人的构成及其特征入手,提出先用税制解决一般纳税人与小规模纳税人的划分问题,在划分两类纳税人的标准中针对不同小规模纳税人偏重采用财务核算标准,并引入注册资本这一确定性标准,同时辅之以行业标准,使更多增值税纳税人成为一般纳税人。其次提出通过征收率的调整,解决小规模纳税人与一般纳税人的税负差异和小规模纳税人名义税负与实际税负“一高一低”的问题。最后建议从账务、发票、定额、信息、处罚等税收管理措施入手解决小规模纳税人税收管理中存在的其他问题。

关键词: 小规模纳税人; 认定标准; 税收征管

Abstract

VAT from the original intention of setting up, the tax burden balanced, and promote fair competition in the various categories of taxpayers perspective, standardize the management of capital gains tax point of view, the current value of the defined two types of taxpayers and tax administration policies there is not conducive to the production and operation of small enterprises, VAT system to regulate, to the detriment of tax collection and management, such as insurmountable problems.

China's current tax system on the definition of small-scale taxpayers there are unscientific and unreasonable, contrary to some of the basic principles of taxation, tax collection and management to bring about a series of problems. In theory, all VAT taxpayers should be included in the scope of the standardization of tax, capital gains tax in order to reflect the neutral and fair, the entire value-added tax deductions mechanism to be effective operation. However, countries in the world tax practice, the vast majority of the introduction of VAT on certain countries are generally on the standards of conduct VAT taxpayers, or tax-free way to small-scale taxpayers will be excluded from the value-added tax or a special tax base levy will be included in the form of value-added tax in the tax base and out of the chain of value-added tax deductible. China's economic growth is also inseparable from the development of non-public economic growth, economic development, the tax revenue made on the request of small-scale taxpayers do not have completely free, and only rely on the small-scale for the effective management of the taxpayers, the tax can be achieved VAT effective operation, the quality and efficiency of tax administration of the comprehensive improvement.

Papers of our country to small-scale taxpayer revenue management in

the analysis of small-scale taxpayers to seek an effective way to tax administration. Given the current scale of China's small contingent of taxpayers too large, resulting in the chain of value-added tax deductions section of the status quo too large, small components and characteristics taxpayers start to use the tax system to solve the general taxpayer and the small scale of the taxpayers, taxpayers in the demarcation of the two different standards for small-scale use of taxpayers biased towards financial accounting standards, and the introduction of registered capital of this uncertainty standards, coupled with industry standards, so that more taxpayers become VAT taxpayers in general. Secondly made by the rate of levy adjustment, the answer to small taxpayers and the tax burden on taxpayers in general and small-scale differences in the name of the tax burden of taxpayers and the actual tax burden, "one high and one low." Final recommendations from the accounts, invoices, fixed, information, and punishment measures, such as tax management solution starting with small-scale tax taxpayers in the Management of other issues.

Key words: Small-scale taxpayers; that standards; tax collection

目录

| | |
|---|-----------|
| 第一章 导论 | 1 |
| 1.1 选题的意义 | 1 |
| 1.2 文献综述 | 1 |
| 1.3 论文的结构 | 5 |
| 1.4 创新与不足 | 5 |
| 第二章 我国的增值税小规模纳税人税收征管政策 | 7 |
| 2.1 划分增值税两类纳税人的背景 | 7 |
| 2.2 划分增值税两类纳税人的标准 | 7 |
| 2.3 增值税小规模纳税人的政策调整 | 8 |
| 2.4 增值税小规模纳税人税收征管现状 | 10 |
| 2.4.1 总量和结构 | 10 |
| 2.4.2 税收征管 | 11 |
| 2.4.3 税负 | 12 |
| 第三章 国际上对小规模纳税人征税的主要做法及启示 | 13 |
| 3.1 国际上对小规模纳税人征税的主要做法 | 13 |
| 3.2 国际上对小规模纳税人的征税办法对我国的启示 | 16 |
| 第四章 增值税小规模纳税人税收征管中存在的问题及影响 | 19 |
| 4.1 税收政策中存在的问题 | 19 |
| 4.1.1 身份转换政策的问题 | 19 |
| 4.1.2 起征点管理中的问题 | 21 |
| 4.1.3 会计核算和建账管理存在的问题 | 21 |
| 4.2 税收管理中存在的问题 | 22 |
| 4.2.1 对小规模纳税人税收管理的意识存在偏差 | 22 |
| 4.2.2 定额管理存在的问题 | 23 |
| 4.2.3 发票管理存在的问题 | 24 |
| 4.2.4 征管信息存在严重不对称 | 26 |
| 4.3 税收政策和管理偏差造成的影响 | 27 |
| 4.3.1 小规模纳税人队伍庞大 | 27 |

| | |
|------------------------------------|-----------|
| 4.3.2 小规模纳税人税源管理没有真正达到要求..... | 28 |
| 4.3.3 小规模纳税人纳税遵从度低..... | 28 |
| 第五章 完善我国增值税小规模纳税人管理的思路..... | 30 |
| 5.1 税收政策的调整..... | 30 |
| 5.1.1 调整认定标准..... | 30 |
| 5.1.2 利用好起征点政策..... | 33 |
| 5.1.3 调低小规模纳税人的征收率贯彻公平税负原则..... | 34 |
| 5.1.4 推进小规模纳税人建帐建证..... | 35 |
| 5.2 完善和强化小规模纳税人的税收管理..... | 36 |
| 5.2.1 转变认识强化管理基础..... | 36 |
| 5.2.2 科学规范地核定税收定额..... | 37 |
| 5.2.3 加强发票管理..... | 37 |
| 5.2.4 解决征管信息不对称的问题..... | 38 |
| 5.2.5 加大偷税的成本减少偷税收益治理税款流失问题..... | 40 |
| 5.2.6 取消用一般纳税人资格作为处罚手段的做法..... | 41 |
| 5.2.7 加强日常监管和强化纳税服务..... | 41 |
| 5.2.8 保证纳税人了解税法的渠道畅通..... | 42 |
| 参考文献 | 43 |
| 后记..... | 45 |

Contents

| | |
|--|-----------|
| Chapter 1 Introduction | 1 |
| 1.1 topics significance..... | 1 |
| 1.2 Literature Review | 1 |
| 1.3 structure of Papers..... | 5 |
| 1.4 innovation and less than | 5 |
| Chapter 2 of the small-scale taxpayers VAT tax collection policies... | 7 |
| 2.1 VAT taxpayers two of the background | 7 |
| 2.2 VAT taxpayers of the two standards..... | 7 |
| 2.3 VAT small-scale adjustment is satisfied that the policy of..... | 8 |
| 2.4 VAT tax collection and management of small-scale taxpayers Status | 10 |
| 2.4.1 volume and structure | 10 |
| 2.4.2 tax collection | 11 |
| 2.4.3 tax burden..... | 12 |
| Chapter 3 of international taxation on small-scale taxpayers practices and the main inspiration | 13 |
| 3.1International tax on the small-scale taxpayers the main approach | 13 |
| 3.2International interest in the small-scale taxpayer's tax collection methods Enlightenment to China | 16 |
| Chapter 4 small-scale taxpayers VAT tax management and the problems affecting..... | 19 |
| 4.1 in tax policy issues | 19 |
| 4.1.1 conversion as a matter of policy | 19 |
| 4.1.2 threshold of the management of the problem..... | 21 |
| 4.1.3 accounting and management accounts of the problems | 21 |
| 4.2 Tax Problems in the Management of | 22 |
| 4.2.1 of the small-scale taxpayer revenue management awareness errors Management..... | 22 |
| 4.2.2 fixed the problems | 23 |

| | |
|--|-----------|
| 4.2.3 invoice management of the problem | 24 |
| 4.2.4 serious asymmetric information collection | 26 |
| 4.3 taxation policy and the impact of management bias..... | 27 |
| 4.3.1 huge contingent of small-scale taxpayers..... | 27 |
| 4.3.2 taxpayers sources of small-scale management not really meet the requirement..... | 28 |
| 4.3.3 small-scale taxpayers of low tax compliance | 28 |
| Chapter 5 of perfecting China's VAT taxpayers management of small-scale ideas | 30 |
| 5.1Tax policy adjustments | 30 |
| 5.1.1 standards that adjustment | 30 |
| 5.1.2 make good use of threshold policy | 33 |
| 5.1.3 small taxpayers to reduce the rate of levy and implement the principle of a fair share..... | 34 |
| 5.1.4 promote small-scale building permit taxpayers Jianzhang | 35 |
| 5.2 improve and strengthen the small-scale taxpayer's tax management .. | 36 |
| 5.2.1 change in the basis of understanding to strengthen management | 36 |
| 5.2.2 scientific and standardized to a fixed tax approved..... | 37 |
| 5.2.3 strengthen Invoice Management | 37 |
| 5.2.4 solve the problem of asymmetric information collection | 38 |
| 5.2.5 tax increase to reduce the cost of the loss of tax revenue receipts governance issues | 40 |
| 5.2.6 cancelled by the general taxpayer qualification as a means of punishment | 41 |
| 5.2.7 strengthen day-to-day supervision and strengthen tax services..... | 41 |
| 5.2.8 ensure that taxpayers understand the tax laws channels | 42 |
| References..... | 43 |
| Postscript..... | 45 |

第一章 导论

1.1 选题的意义

在 1994 年税制改革中,我国按国际惯例和规范的增值税运作方式,建立起凭增值税专用发票抵扣税款的增值税制度,在对小企业征收增值税的问题上,本着效率与公平相结合的原则,将小企业定名为“小规模纳税人”,实行简易办法计算应纳税额,即其销售不含税额按征收率征税,不得抵扣进项税。将为数众多的小企业有效地排除在增值税链条之外,从提高增值税管理效率和加强增值税专用发票控管方面是有益的,这既符合中国国情又尊重国际惯例。

在目前的税源管理工作中,小规模纳税人税源广泛、分散、流动性强,纳税遵从度较低,税收征管难度较大,一直是基层税收管理的难点。由于小规模纳税人的税收收入在整个税收收入中所占的比重较一般纳税人低,而要达到对其的有效管理,税收成本又过高,鉴于征管力量和征管水平的考虑,税源管理部门多半采取“抓大放小”的方针,把小规模纳税人的税收管理放在了次要的地位。然而由于小规模纳税人占全部增值税纳税人的 80%^①以上,所以小规模纳税人的税收管理对于整个税收经济秩序的治理有着举足轻重的作用,不容忽视。

1.2 文献综述

关于增值税理论,第一次世界大战结束后不久,各国立足于经济的发展和重振政府财政,对当时各国实行的周转税制提出了改革建议。正式提出增值税名称的,当首推德国工业资本家西蒙斯(F·VonSiemens),在其所著《改进的周转税》一文中,正式提出并详细阐述了增值税的内容,并建议代替多阶段课证的营业税。与些同时,美国耶鲁大学的亚当斯(T·Adams)在《营业税》一文中,也提出了具有增值税意义的销售税,建议用些税代替公司所得税。由于具有“中性化”的特征,增值税在法国成功实施以后,迅速在西欧普遍推广开来,并成为世界其他国家增值税的蓝本。爱伦·A·泰特(1992)在比较了各国增值税制度及执行结果后认为,增值税包含从生产到零售各个环节更加可取。因为如果只对进口商品和制造环节征税,则税基太小,且纵向联合的企业会将利润移向下游单位,侵蚀增值税收入。而“批发”不是一个明确的概念,给批

^① 参阅李小晗《质疑现行中小规模纳税人征管》。

发价下定义是困难的，依靠提高标价或降低标价的解决办法是不公正的并带有歧视性质。斯蒂芬·R·小路易斯（1998）在比较销售税和增值税后，认为易管理、税基广的增值税还可以减少一些其他形式销售税所具有的不良属性，特别是可以消除税额在行业成本结构中的意外积累；有利必有弊，尤其在欠发达的国家，增值税的弊端表现得更为突出。增值税要求企业有更加全面的帐簿记录。增值税的综合课税范围意味着包括更多的纳税单位，增加管理成本。

关于对小规模纳税人的管理，国际货币基金组织的税务专家范德·P·甘地（1992）认为：一个好的增值税制应当把小企业排除在增值税之外，最好是对小企业全体豁免。小企业数量众多，又无法要求它们建立可信的账簿，对它们征税在征管上十分复杂，会带来许多麻烦，而且，即使对它们征收增值税，也不会带来多少收入。何况，把这些小企业排除在增值税之外，意味着他们不享有税款抵扣权，他们所购进的商品已经被征过税了，豁免的只是它们自身应当缴纳的那一小部分税收。

从税收的基本原则和我国的国情来看，小规模纳税人的存在有着很不合理一面，并带来了一系列难以克服的问题，针对这一情况，国内理论界提出了许多建议和意见，多数认为小规模纳税人税收征管存在税负高、认定标准不合理、征管难度大等问题，应该在保留现有小规模纳税人制度前提下进行改革：提高起征点、降低征收率、调整一般纳税人和小规模纳税人的比例。朱为群、徐后能（2004）^③认为：应改起征点为免征额，一是免征额对所有个体纳税人都采取一视同仁的优惠政策，保证了流转税的中性和公平原则；二是免征额不会对纳税人的生产经营决策和选择产生扭曲效应，有利于提高资源配置的效率；三是起征点改为免征额在保持原起征点以下纳税人的境况不变的同时，使原起征点以上的纳税人的境况变好了，从而实现了帕累托改进；四是起征点改为免征额会普遍降低纳税人的税负，因而会降低纳税人的寻租和偷逃税动机；五是起征点改为免征额能从根本上避免一些地方变相调高纳税人的核定销售额或营业额使其达到起征点而侵害纳税人权益的现象，让纳税人真正享受到税收优惠政策。

另一种观点是取消小规模纳税人制度：曹小战（2006）认为小规模纳税人要向一般纳税人逐步转变，直至全部取消，以保证增值税的连续性和统一性，实现公平税负。张建初（1993）认为小规模纳税人理论上与增值税链条脱节，实际征管

中认定标准的随意性和不能使用专票带来的弊端导致小规模纳税人必然逐步向一般纳税人转化。杨来富（2003）认为，应取消一般纳税人和小规模纳税人的分类，规范增值税抵扣范围，把全部增值税纳税人纳入统一的管理轨道，让纳税人在同一起跑线上公平竞争。刘崇彦（2004）认为作为长远目标一定时期下取消小规模纳税划分以及税收调整，取消现行增值税两类纳税人按生产经营规模、财务制度进行划分的标准，对生产状况稳定、符合条件的纳税人允许使用增值税专用发票，并按增值税税率进行征收。范涛、吴均民（2005）认为应该遵循国际货币基金组织的税务专家范德·P·甘地的观念：一个好的增值税制度应当把小企业排除在增值税之外，最好是对小企业全体豁免，取消增值税中的小规模纳税人，并结合实际情况，寻找一条符合中国国情的改革之路。他认为现行税对小规模纳税人的划分和规定一是不符合增值税的基本定义，根本没有体现出对价值增加部分征税的概念，二是不符合增值税设立是为了解决原产品税或营业税重复征税、税负偏重弊端的这一初衷，三是征收率相对较高，不符合税收公平原则，四是起征点过低，不符合我国的基本国情，五是小规模纳税适用征收率高于毛利率，为保住税源和减少征管成本，对纳税人的偷税行为以默许的态度，客观上造成了“松”征管的现象，破坏了税法的严肃性。应该采取“免、并、转”的办法，逐步取消小规模纳税人。

对于两类纳税人的划分标准，黄种龙（1998）认为目前存在认定办法不完整、划分标准不合理问题，且认定与取消之间缺乏应有的协调。张瑞峰（2002）认为认定增值税一般纳税人的销售额标准偏高，数量众多的企业被划分为小规模纳税人，从而被排斥在增值税的正常管理之外，使增值税链条破损。吴申军（2000）也认为应调低两类纳税人的划分标准。吴树远、李卫东、史存勇（2004）认为部分纳税人应税销售额达到一般纳税人标准，但不申请一般纳税人的认定，而按小规模纳税人的简易办法计算缴纳增值税。这部分企业有两个特点：一是经营的商品基本上都是日用消费品，销售对象基本上都是个人消费者，不需要开具增值税专用发票；二是销售的商品毛利率都很高，大部分在 40 % 以上，企业如果按照一般纳税人计算缴纳增值税，实际税负往往会超过按小规模纳税人的实际征收率所承担的税负，因而拒绝申请认定为一般纳税人。余康杰、李国琴（2004）认为取消增值税纳税人的划分制度，扩大增值税专用发票的使用范

围，加强税收征管，让凡能够正确提供进、销的纳税人都有资格享受增值税专用发票的使用权利，切实体现税收公平原则。谷立雄（2004）提出了完善两类纳税人的划分标准。在我国，不同的地段、不同的地区，纳税人的发展状况是存在很大差异的，因此在增值税纳税人类型的划分上，应根据地域（或地区）、行业性质分别对待，对经济发达的地区划分标准可以适当定高一些，对经济不发达的地区，划分标准应尽量适应企业的实际情况。对工业生产、商业批发以及生产性加工企业应从宽掌握，尽可能划为一般纳税人；对商业零售和为生产服务的，可灵活掌握。也就是说，小规模纳税人尽可能限定在商品零售环节，一些小型的工业企业和从事商品批发的企业应尽量纳入一般纳税人范围，使其达到规范化。王建平（2005）从维护税制的完整性和科学性，税收制度、税收政策应适应和促进经济发展的基本思路，认为确定两类纳税人划分标准的基本原则是：（1）大量直接面向消费者个人的小型商业企业以及面向消费者个人的小型制造业（如食品、日用消费品等行业）应列在按规范化办法征税的范围之外。（2）与制造业以及商业批发企业、较大型商业零售企业有较密切交易关系的小型制造企业、商业批发企业应纳入按规范化办法征税的一般纳税人的范围之列。（3）仍坚持以销售额作为两类纳税人的划分标准，但在这个标准下应允许纳税人在具备一定条件的前提下作自由的选择。艾华（2006年）认为将年应税销售额在180万元以下的小规模商业企业、企业性单位、以及以从事货物批发或零售为主，兼营货物生产或提供应税劳务的企业、企业性单位，无论财务核算是否健全，一律不得认定为增值税一般纳税人，这种强制性的规定很难让人信服，数理相当庞大的小型企业应会感到加强会计核算没有实际意义，对整个社会的会计核算起了负作用，对税收征管也是非常不利的。应改变现行小规模纳税人的计税方法，取消征收率，无论一般纳税人还是小规模纳税人，一律使用增值税税率，以增值额为依据计算应纳税额，对小规模纳税人会计核算不健全、不真实的，一律采取纳税评估的方法确定其增值额，这种计税方法，既有利于促进小规模纳税人健全会计核算，又符合增值税计税的原理，对长期的税收管理是非常有利的。

关于完善增值税征管的办法，马国强（2004）认为，目前在增值税专用发票管理方面存在伪造发票、倒买倒卖发票、代开虚开发票等一系列问题，严重

地冲击了增值税的正常秩序，为解决这些问题，有必要实行增值税发票的票据化管理。通过建立增值税结算中心，使增值税发票的运行和相应的监督措施沿着两个渠道进行：一条渠道是由销货单位直接到购货单位，另一条渠道是由销货单位到销货单位所在地税务部门，再由销货单位所在地税务部门到购货单位所在地税务部门，最后由购货单位所在地税务部门到购货单位。通过这种双渠道管理办法，可以有效地控制税收流失，保证增值税的正常秩序。李庆章、李静娴（2005）目前要走出增值税管理困境，惟有改进和完善征税办法，建立“规范征税”与“简易征税”相结合的多向的增值税征管机制。对具备会计核算可信度高、生产经营稳定、税负率正常和年纳税额达到标准等条件的纳税人继续实行购进扣税法，对不完全具备购进扣税法的纳税人按国家测定的税负率计算计征增值税。

1.3 论文的结构

本文共五章：

第一章：导论。本章主要介绍了论文的选题背景及研究意义、相关文献综述、论文结构和本文的贡献与不足。

第二章：我国的增值税小规模纳税人税收征管政策。本章主要回顾了我国税制改革划分增值税两类纳税人的背景、政策调整及其影响，分析了我国目前小规模纳税人税收征管的现状。

第三章：国际上对小规模纳税人征税的主要做法及启示。本章概括总结了国际上对小规模纳税人税收管理的四种做法及其利弊，并从中提炼出对于我国小规模纳税人税收管理的启示。

第四章：增值税小规模纳税人税收管理存在的问题及影响。本章从理论分析和现实征管两个方面分析了我国小规模纳税人税收管理存在的问题、原因及其影响。

第五章：完善我国增值税小规模纳税人管理的思路。基于实际征管数据和数学推导，得出降低小规模纳税人比重和调低征收率的具体做法，并在此基础上提出应从建账管理、定额管理、发票管理、信息管理、违章处罚等方面完善和强化小规模纳税人的税收征管。

1.4 创新与不足

本文在前人对保持增值税中性、完善我国小规模纳税人的税收征管等问题研究成果的基础上,力图通过实际征管数据和数学推导得出改进小规模纳税人税收征管的办法和标准:通过政策调整期间的各年度一般纳税人与小规模纳税人的户数变化,说明政策调整对小规模纳税人户数的影响;通过云南省国税系统小规模纳税人的总量和结构数据、税收征管相关数据及一般纳税人与小规模纳税人的税负比较,发现小规模纳税人征管中的问题;以2006年度云南省小规模纳税人年应税销售额分布数据,推导划分小规模纳税人的年应税销售额标准,并引入注册资本这一确定性标准,同时辅之以行业标准,让更多增值税纳税人成为一般纳税人;通过一般纳税人与小规模纳税人的税负比较,得出降低小规模纳税人征收率的结论。

与此同时,由于受个人理论水平的限制,本文也存在以下不足:一是因为经济发展对税收的影响较为复杂,未能根据我国国民经济发展提出认定小规模纳税人的指数标准,从而把认定标准与国民经济指标挂钩;二是对不同行业的认定标准不能全面量化,只能列举若干个行业的做法。三是由于所用征管数据仅限于云南省国税系统,不免有局限性。

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库